

松 山 大 学 論 集  
第 30 卷 第 4 - 2 号 抜 刷  
2 0 1 8 年 10 月 発 行

二 つ の 会 計 学  
—— 実務者会計学 対 研究者会計学 ——

神 森 智

# 二つの会計学

——実務者会計学 対 研究者会計学——

神 森 智

## はじめに

「二つの会計学」というメインテーマのみからすると、常識的に言って、財務会計論と管理会計論、静態論的会計学と動態論的会計学、大企業会計学と中小企業会計学、時価主義会計学と原価主義会計学、取得原価会計学と時価会計学—同じことではあるが—近代会計学と現代会計学、帰納的会計学と演繹的会計学、商法・会社法的会計学と経営経済学的会計学、また、ドイツ会計学とアメリカ会計学などが頭に浮かぶことであろう。

なお、上記では、「財務会計と管理会計」のように、接続詞として柔らかい話し言葉とも言うべき「と」を使ったが、厳密には、又は、正確には「及び」とすべきものであろう。

(補) もう一つ、筆者の頭に浮かぶものとして、「技術会計学と科学会計学」とでも言うべきものがある。それは、ずいぶん昔のことであるが、“Art or Science”と題する日本の学者による日本の専門雑誌に掲載された論文を見たことがあったのだが、上記した「技術会計学と科学会計学」は、実は、これを、単純に日本語に置き換えたに過ぎないものである。どなたがお書きになったものか、また、どのような内容だったのか、今では、まったく記憶にないので、ただ、テーマを見ただけで、勝手に内容を推定して上記のような日本語を当ててみたまでのことである。調べてみれば、上記の論文を探し出すことは、不可能なことではないことは分かっているが、本稿執筆の時間的な都合などがあって、ここでは、このようなことがあったということを紹介するだけで、上記したように、内容が分からないこともあって、メインテーマの「二つの会計学」の仲間には入れないで置くこととさせて頂く。

なお、この“Art or Science”は、たぶん、メイ (G. O. May) の「財務会計論 (Financial Accounting – A distillation of Experience)」(1943) の中の有名なことば「会計は技術であって、科学ではない (It is an art, not a science)」p. 1 (木村重義訳 p. 3) がヒントになったものかと推定される。

序ながら、art は、芸術とか技術と訳されるが、本来の意味は「天然・自然には存せず、人間によって作られたもの又は人間の考え出したもの」という意味である。AI (artificial intelligence) の意味も然りである。文字・数字もこれに含まれる。「零の発見」というタイトルの本があるが、「零の発明」とは決して言わない。これに対して、science は「人間が作ったものではなく、天然・自然に存在するもの」である。物理、化学、数学、地学などの対象はすべて天然・自然に存在するものである。…ただし、文字及び数字は人間の作ったものである。言葉及び数の観念そのものは天然・自然に存在するものである。アイヌ語は言葉はあるても文字はない。日本語も漢字が入ってくるまでは、言葉はあるが、文字はなかった。…メイが「会計は art である」と言ったことは、まさに、まぎれもない真理であって、意見の問題ではない。

+

しかし、本稿においては、メインテーマの「二つの会計学」の意味は、サブタイトルに示した通り、「実務者会計学 対 研究者会計学」という、恐らくは、読者諸賢にとっては、見慣れないまた聞きなれない「二つの会計学」ではあろう。

(補) この「実務者会計学 対 研究者会計学」をご覧になった方々の中には、これは、むしろ「実務会計学 対 理論会計学」とした方が、違和感なく、誰にでも理解できるから、その方がよいのではないかとお考えの方がいるに違いあるまい。

しかし、筆者が敢えて「実務 対 理論」を採らなかった理由は次の通りである。アメリカは実学の国である所為であろうか、「理論は実務の中にある」と考える傾向がある。例えば、リトルトン (A. C. Littleton) は、その著「会計理論の構造」(Structure of Accounting Theory AAA Monograph No. 5) (1953) の中で、「会計理論と会計実務は不可分の関係にあるものであるから、両者とも独自に存在することはできない。」と述べている (大塚俊郎訳「A. C. リトルトン著 会計理論の構造」p. 3)。筆者はアングロ・アメリカン型のこうした文化のあることを考慮して、敢えて「実務 対 理論」を採らなかった次第である。

(附) なお、冒頭に示した「と」、厳密には「及び」は、いわば「共存的並立」であり、本稿最初の(補)に示した「と」は英文では“or”であるから、そのまま日本語に置き換えれば「又は」となるはずのものである。それは、いわば「排他的並立」と言えるであろう。そして、筆者のいう「二つの会計学」である「実務者会計学 対 研究者会計学」は、いわば「分業的並立」と言うことができそうである。

## \*

そこで、筆者の言う「二つの会計学」である「実務者会計学 対 研究者会計学」であるが、以下、少し回り道をするように見えるかもしれないが、考えてみたいと思う。なお、この場合、「実務者会計学」とは、アングロ・アメリカンの「会計士会計学」のように、「会計処理基準及び財務諸表の作成基準」（これは、のち「財務会計論」の内容となる）をその内容として考えるものとする。

ただし、ここで言う「会計士会計学」の「会計士」は、わが国では、公認会計士に代表されるような、職業的会計人を連想する。しかし、英語の accountant は、職業会計人のみを意味しない。職業会計人は public accountant であり、accountant には企業その他において会計事務（会計処理及び財務諸表の作成）に従事する人達（日本流に言えば経理課や経理部の職員）のことを言う。

この意味では、アングロ・アメリカンの「会計士会計学」をそのまま使うのは適切な表現ではなく、むしろ「実務家会計学」と言う方が良いと思う。

## I 書名「会計学」の出現

さて、日本会計研究学会の「近代会計百年－その歩みと文献目録」（昭和 53（1978）年）所収の文献目録は、明治 6（1873）年から昭和 20（1945）年までに出版されたものを収録している（注）が、アラン・シャンドの「銀行簿記精法」、福沢諭吉訳「帳合の法」などから始まって、明治時代は、もっぱら簿記書の時代と特徴付けることができる。「会計学」というタイトルの書物が最初に現れるのは、明治 43（1910）年の吉田良三の「会計学」である。

（注）上記の「文献目録」の最初（p. 165）には、明治 6（1873）年より前の明治 2（1869）年に出版された簿記に関する文献が掲載されている。

その後、大正期から昭和期にかけては、「会計学」と題する文献が、まるで「雨後の筍の如く」現れるという印象を与えられる。青木倫太郎、上野道輔、太田哲三、黒澤清、三辺金蔵、杉本秋夫、陶山誠太郎、高瀬荘太郎、西垣富治、

長谷川安兵衛と言った方々の名前が目につく。ただし、この時代の「会計学」の内容は、論者によってまちまちであったことが特徴であったと言える。

(附) 大正3(1914)年、「日本会計学会」が設立されている。「日本会計学会」は、現在の「日本会計研究学会」の設立とともに、「幻の学会」となったという(黒澤教授から直接聞いた話)。…「幻の学会」とは、解散したわけでもなし、合併したわけでもない、ということらしい。

なお、「会計学」に対して「計理学」と題する著書が現れている。それは、大正4(1915)年の鹿野清次次郎の「計理学提要上」と同年発行の下野直太郎の「計理学」が最初で、他にも、時期が不明であるが、高瀬荘太郎も「計理学」と題する講述書を出しているようである。

(補) 上記からも分かるように、「計理学」は「会計学」に比して少数派であり、いわば会計学の方言とでも言うべきものであったが。昭和2(1927)年制定の「計理士法」(昭和23(1948)年「公認会計士」の制定により廃止)は、一見不可解なことに、多数派の「会計学」に従って「会計士法」とはされず、「計理士法」とされたのであるが、これは、当時、渡部某だったか会計士を自称する者がいたことに依るものかと推定する。単なる大蔵官僚の勇み足であったとは考えにくいように思う。

\*

## 太田哲三「会計学」

次に、当時の「会計学」の内容について、これを、太田哲三の「会計学」について見ることにする。以下に紹介するのは、筆者の所有する太田哲三「会計学」の最も古い、戦時中の昭和18(1943)年出版のものである。第1章を除き、小見出しを省いた。

### 第一章 諸 論

会計学の発達 経営計算学 会計原論 計理士

### 第二章 企業会計

### 第三章 貸借対照表

### 第四章 財産評価

### 第五章 減価償却

- 第六章 有形固定資産
- 第七章 無形固定資産
- 第八章 繰延勘定
- 第九章 投資及び其の他の流動資産
- 第十章 負債
- 第十一章 資本勘定
- 第十二章 損益計算書
- 第十三章 経営分析
- 第十四章 決算書総合
- 第十五章 貸借対照表学説

#### 附 録

- 第一 (1) 製造工業貸借対照表準則草案
  - (2) 製造工業財産目録準則草案
  - (3) 製造工業損益計算書準則草案
- 第二 減価償却規則
- 第三 独逸株式法抜粋（決算書と評価との規定）
- 第四 英国の法定貸借対照表形式
- 第五 米国連邦準備局推薦形式貸借対照表
- 第六 計理士法

（注）本書の発行は昭和 18 年、対英米戦争の最中であるが、「附録」にもあるように、英国・米国の制度を紹介した部分を含む本書が、事前検閲にパスしていることは、筆者のような戦中派から見ると、いささか奇異に感じられるところがある。

ここには、第二章ないし第十二章及び第十四章に見られるように、のちの財務会計論すなわち「会計処理基準及び財務諸表作成基準」に係るもの、すなわち筆者の言う「実務者会計学」の他、それら以外のものが含まれていることが特徴である。特に、第一章の中の「経営計算学」及び第十五章は独逸会計学を内容としており、筆者の言う「研究者会計学」とすることができるかと思う。

なお、本書における「会計処理基準及び財務諸表作成基準」の説明は、いわゆるバランスシート・アプローチに依っている。

\*

## 黒澤 清「会計学」

太田哲三「会計学」に続き、もう一つ、黒澤清「会計学」を紹介する。本書の初版は昭和8（1933）年であるが、その後、4回にわたり改訂してきたものを、「大修正を施し、新たな著書」（同書「序」）として、昭和24（1949）年に出版したものである。昭和24（1949）年の出版であるから、日本会計研究学会の「近代会計百年」に掲載の文献目録は昭和20（1945）年までであるから、そのリミットをはみ出すが、初版が「近代会計百年」の文献目録に含まれるので、ここで、紹介させて頂くこととする。

さて、本書の内容は、以下に紹介するように、「広義の会計学」とでもいうべきものであって、太田哲三「会計学」より、はるかに広い領域を含んでいる。以下は、その編及び章見出しである。節以下の見出しは省略した。

### 第一篇 会計学序説

#### 第一章 会計学の生成

#### 第二章 会計学の発展

### 第二篇 貸借対照表論

#### 第一章 貸借対照表の概念

#### 第二章 標準貸借対照表の問題

#### 第三章 貸借対照表能力問題

#### 第四章 減価償却問題

#### 第五章 聯結貸借対照表

#### 第六章 貨幣価値変動と評価問題

### 第三篇 貸借対照表及経営分析

#### 第一章 貸借対照表分析

#### 第二章 期間比較

## 第三章 企業比較

## 第四章 経営比較

## 第四篇 原価計算と豫算統制

## 第一章 原価計算の概念

## 第二章 コンテンラーメン

## 第三章 原価計算の方法

## 第四章 豫算統制

## 第五篇 統制経済論と会計学

## 第一章 経済生活に於ける貸借対照表の意義

## 第二章 シェルター会計学の研究

## 第三章 スコット会計学の研究

## 第四章 産業利潤論

本書における「会計学」は、太田哲三「会計学」に比し、はるかに広い、いわば「超広義の会計学」とも言うべきテリトリーを持っている。本書のなかで、「会計処理基準及び財務諸表作成基準」すなわち「実務者会計学」（後の財務会計論）に係る説明は、第二篇に含まれており、その方法はバランスシート・アプローチの属するものと言えるであろう。なお、第三篇と第四篇は財務会計に対する管理会計であるが、これも「実務者会計学」に含まれると言えるであろう。また、第一篇と第五篇は、「研究者会計学」と称しうるものと思う。

また、この黒澤清「会計学」は、上記のとおり「超広義の会計学」とも言うべきテリトリーを持っているのに、財務諸表監査又は監査についてはふれるところがない。英米では、監査は会計に含まれるものという認識がある（先に紹介した「太田哲三「会計学」2ページの脚注参照」（注）が、独逸では会計と監査は別物である。このことは、太田哲三「会計学」の5ページに示されているニクリッシュ（Nichlisch）を中心とする術語専門委員会が示した三つの「列」



で示された「計算目的」と三つの「行」で示された「計算客体」のいわばマトリックスの「経営計算学の体系」(1929)の中にも見られないし、コジオール(E.Kosiol)の「会計ハンドブック (Handwörterbuch des Rechnungswesens)」(1970)にも含まれておらず、監査はこの百科事典シリーズ「経営経済学百科事典 (Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre)」では上の「会計ハンドブック」とは別冊になっている。黒澤清「会計学」のなかに監査がないのは、こうした独逸型の考え方に従ったものかと推定される。

(注) 米国の企業会計を前提とした議論ではあるが、岩田巖教授の「監査をうけない企業会計は、片輪である…」という議論は有名である(「企業会計における会計士監査の意味」日本会計学会編「財務監査論」(昭和25(1950)年),のち岩田著「利潤計算原理」(昭和31(1956)年所収))。岩田教授のお考えは、会計は損益法、監査は財産法という前提によっているが、そこには、損益法中心の近代会計を前提としているのに対して、今日の現代会計にあつては、会計もまた財産法に依っている、という点で、岩田教授のお考えは、今日では、会計学説史上のものとなっていると言ふべきであろう。

\*

### 山下勝治「会計学一般理論 (決定版)」

本書の初版は、昭和30(1955)年の「会計学一般理論」であり、その後、昭和34(1959)年の「改訂版」、さらに昭和37(1962)年の「新版」を経て、この、昭和43(1968)年の「決定版」となったものである。初版が戦後であるので、日本会計研究学会の「近代会計百年」の文献目録には含まれていないが、本書の特徴は、次に見るように、バランスシート・アプローチに対するインカム・アプローチに依っているところに上記に紹介した太田哲三「会計学」及び黒澤清「会計学」とは対照的であるので、ここで取り上げさせて頂くこととする。

その編・章見出しを示せば、次の通りである。上記の太田哲三「会計学」及び黒澤清「会計学」と同様、節見出しを省いた。

#### 第I編 総 説

##### 第1章 近代会計の史的発展

第2章 近代会計制度の成立基盤

第3章 企業会計領域の分化

第Ⅱ編 損益計算論

第1章 損益計算制度の発展

第2章 期間損益計算における費用・収益・利潤概念

第3章 期間損益計算の基本問題

第4章 期間損益計算における計算原則

第5章 期間損益計算における取引価額

第6章 期間収益の限定方法

第7章 期間費用限定の一般原則

第8章 費用の個別的・直接的把握

第9章 期間費用の一括的・間接的把握法

第10章 貸倒引当金・貸倒準備金

第11章 期間費用の一括把握法としての減価償却法

第12章 一時的に繰延べられた資産

第13章 期間損益計算の真実性

第Ⅲ編 資本剰余金論

第1章 損益会計領域から資本金会計領域の分離

第2章 資本取引の意義

第3章 資本剰余金

第4章 自己株式の発行に伴う資本剰余金

第5章 自己株式の回収に伴う資本剰余金

第6章 財産評価替えに伴う資本剰余金

第7章 その他の資本取引に伴う資本剰余金

第8章 資本の振替取引

第Ⅳ編 財務諸表

第1章 近代的な財務諸表体系

- 第2章 損益計算書の報告基準
- 第3章 損益計算書の基本様式
- 第4章 貸借対照表作成の2方法
- 第5章 貸借対照表能力
- 第6章 資産の貸借対照表価額
- 第7章 貸借対照表機能
- 第8章 貸借対照表の報告基準
- 第9章 利益処分案
- 第10章 財務諸表付属明細表
- 第11章 連結財務諸表

上記にみるように、「会計処理基準」の説明は第Ⅱ編～第Ⅲ編で取り上げられており、インカム・アプローチに依っている。また、「財務諸表の作成基準」は第Ⅳ編において取り上げられており、第Ⅱ編に対応して損益計算書から説明されている。そして、これらは、ともに「実務家会計学」を構成している。また、第Ⅰ編の内容は「研究者会計学」に属するものと言えるであろう。

## Ⅱ 書名「財務会計論」・「財務諸表論」の出現

日本会計研究学会の「近代会計百年」に掲載の文献目録は、昭和20(1945)年までであるから、ラフに言って、「戦前・戦中」期の文献目録と言ってよいであろう。これに対して、神戸大学会計学研究室編「会計学辞典」(初版昭和30(1955)年)の第四版(昭和59(1984)年)の「参考文献」「Ⅰ会計学一般」及び「Ⅱ財務会計」によると、戦前・戦中には見られなかった「財務会計論」と冠する書物が現れてくる。恐らくは、前に紹介したG.O.メイの「財務会計論」(1943)の影響によるものかと推定する。合田義雄、新井清光、飯野利夫、黒澤清、佐藤孝一、染谷恭次郎、高橋巖、武田隆二、中村謙、浜田弘作、深津比佐夫、山下勝治と言った方々の名が見られる。なお、上記「会計学辞典」の第

四版出版後も、川口順一、広瀬義州、中村忠と言った方々による「財務会計論」が見られる。因みに、川口著と中村著はインカム・アプローチによっている。

また、この「財務会計論」とともに「財務諸表論」という書名の出版物も目立つようである。公認会計士2次試験（現在は公認会計士試験）の科目に「財務諸表論」が置かれ、証券取引法（現在の金融商品取引法）が「財務諸表等規則」を設けたことも、「財務諸表論」の認知度を高いものにしたとも言えるかも知れない。

なお、このように、「財務会計論」・「財務諸表論」が主流となったような感があるが、そうだと言っても「会計学」の名が没落したわけではない。

＊

さて、そこで、まず、飯野利夫「財務会計論」（初版昭和52（1977）年、第3版平成5（1993）年）について見ることにする。次のものは第3版の内容である。今までと同様、節見出し等は除いた。本書は、バランスシート・アプローチによっていることが特徴である。

### **飯野利夫「財務会計論」**

- 第1章 序論
- 第2章 財務諸表と会計原則
- 第3章 資産およびその評価方法
- 第4章 当座資産
- 第5章 棚卸資産
- 第6章 固定資産
- 第7章 減価償却
- 第8章 繰延資産
- 第9章 負債
- 第10章 資本金および資本剰余金
- 第11章 損益の計算
- 第12章 利益剰余金

## 第13章 損益計算書

## 第14章 貸借対照表

## 第15章 附属明細表・附属明細書および財産目録

## 第16章 連結財務諸表

そして、ご覧の通り、本書は、もっぱら、「会計処理基準及び財務諸表作成基準」すなわち「実務家会計学」を以てその内容としていることが特徴である。

## \*

次に、中村忠の所説についてであるが、すでに触れたように、その「財務会計論」（初版昭和 59（1984）年，新版平成 9（1997）年）はインカム・アプローチに依っているが，以下「現代会計学」（初版昭和 39（1964）年，新版昭和 45（1970）年，新訂昭和 57（1982）年，新稿平成 7（1995）年，同第 6 訂版平成 14（2002）年）の最新版によって，章見出しを見ることとする。今まで同様，節見出しは省略する。

**中村 忠「新稿現代会計学」**

## 第 1 章 序 論

## 第 2 章 会計原則

## 第 3 章 収益会計

## 第 4 章 費用会計

## 第 5 章 損益計算

## 第 6 章 資本金計

## 第 7 章 財務諸表

## 第 8 章 連結財務諸表

ご覧のとおり，第 2 章以下はすべて「会計処理の基準及び財務諸表の作成基準」について述べたもの，すなわち「実務家会計学」がその内容である。

### Ⅲ 研究者会計学

以上、前2節でみた太田哲三「会計学」、黒澤清「会計学」、山下勝治「会計学一般理論（決定版）」、飯野利夫「財務会計論」、中村忠「新稿現代会計学」のように、それらの内容の大部分が「会計処理基準及び財務諸表作成基準」の説明であって、それらは、もっぱら筆者の言う「実務家会計学」である。これらの著作には「研究者会計学」と言えるものは、ほとんどないし、あっても断片的なものでしかない。何等かの体系を持ったものは見られない。

そこで、一つの体系を持った「研究者会計学」を紹介したい。それは、本稿の執筆中に発行された安藤英義編著「会計における責任概念の歴史－受託責任ないし会計責任」（平成30（2018）年8月1日第1版発行）である。今までにないユニークな「研究者会計学」であるが、これのみが、唯一の、体系を持った「研究者会計学」ではない。それは、「研究者会計学」における一つのモデルであって、当然、他にも体系を持った「研究者会計学」が考えられるはずである。例えば、会計史、会計学史、概念フレームワーク、会計主体論、コンヴェンション論、資本概念・利益概念などが考えられる。

＊

さて、例によって、この安藤英義編著の見出項目を示すこととする。見出項目は、章見出しまでとし、それ以下の小見出しは省略した。

#### 安藤英義編著「会計における責任概念の歴史－受託責任ないし会計責任」

##### 第Ⅰ部 受託責任（会計責任）概念の起源

###### 第1章 寄付スタディー・グループの創設と研究目的

###### 第2章 管理会計における会計責任

###### 第3章 日本における会計責任（受託責任）の歴史

###### 第4章 英米における受託責任（会計責任）概念の歴史と諸相

###### 第5章 ドイツにおける受託責任（会計責任）概念の歴史

## 第6章 フランス（語）における「会計責任」概念

## 第Ⅱ部 受託責任（会計責任）概念の系譜

## 第1章 寄付スタディー・グループの趣旨と研究経過

## 第2章 管理会計における会計責任

## 第3章 日本における会計責任（受託責任）概念の系譜

## 第4章 英米における受託責任（会計受託）概念の系譜

## 第5章 ドイツにおける受託責任（会計責任）概念の系譜

## 第6章 フランスにおける「会計責任」概念の系譜

## 第Ⅲ部 受託責任（会計責任）概念をめぐって

## 第1章 寄付スタディー・グループ報告書の要旨と補足

## 第2章 受託責任（会計責任）概念の後退

第3章 「管理会計における会計責任」から見たわが国管理会計普及の  
端緒

## 第4章 わが国会計理論における会計責任と受託責任

## 第5章 ドイツ会計の国際化と会計目的の階層化

## 第6章 会計責任会計と各国会社法

## 第7章 我国古来の受託責任（会計責任）概念

＊

（付-1）ところで、筆者のいう「研究者会计学」に因んで、僭越ながら、筆者がかつて執筆した書物を紹介させて頂きたい。それは、平成23（2011）年に出版された次の論文集である。

## 「財務会計と財務諸表監査－その存在論的考察と当為論的考察－」

## 第Ⅰ-1部 財務会計の職能と本質－その存在論的批判的考察－

## 第1章 「一般に認められた会計原則」と「一般に行われる会計原則」

## 第2章 企業会計の利害調整機能

## 第3章 資本と損益の区分に係る会計政策

## 第4章 会計処理の原則および手続の継続適用に係る会計政策

## 第5章 企業会計上の保守主義に係る会計政策

## 第6章 財務会計の職能と本質－エンロン事件に因んで－

## 第7章 財務会計と財務諸表監査（その機能と本質）－カネボウ事件・ライブドア事件に因んで－

おわりに

## 補章 会計原則の公共性・社会性

以上の他、本書には、「第Ⅰ-2部 財務会計の諸概念および諸基準－その存在論的解釈論的考察－」と題して7篇の論文を、また、「第Ⅱ部 財務会計の諸概念および諸基準－その当為論的考察－」と題して7篇の論文を収録している。しかし、これらの第Ⅰ-2部及び第Ⅱ部は、筆者がそれまでに書いた財務会計の諸概念及び諸基準に係る論文で、「その存在論的解釈論的考察」及び「その当為的考察」の名の下にまとめることのできる拙稿を、無体系のまま収録したものに過ぎない。従って、ここでは、その内容（論文のタイトル）を掲げることは控えておく。

これに対して、上掲した「第Ⅰ-1部 財務会計の機能と本質－その存在論的批判的考察－」は、一つのまとまった議論であり、また、結論を持った論考である。そこでは、財務会計問題を取り上げながら、「会計処理基準及び財務諸表作成基準」すなわち「実務者会計学」については、まったく取り上げていない。手前味噌ながら一つの「研究者会計学」であると思う。

- (注) 本書に対して、一橋大学の安藤教授からは、思いがけず「日本の会計学の裾野を広げた。本書はその底光りする集成である」との批評を頂いた（「企業会計」64巻11号 平成23（2011）年。「書評」であるから、上の「第Ⅰ-1部」だけが対象ではないが、安藤教授のご関心が集中したのは、おそらくは「第Ⅰ-1部」であったのではないかと推測している。

また、本書については、同志社大学の内川菊義名誉教授及び愛知工業大学の野村健太郎特任教授からも書評を頂いた（前者は「会計」181巻1号 平成24（2012）年、後者は「産業経理」71巻4号 平成24（2012）年である。）

なお、ある方からは「学位論文として出したらどうだ」とのお誘いも受けた。この「第Ⅰ-1部」が、「実務者会計学」に対する「研究者会計学」として認知を受けけることができるのであれば、幸せこの上ないことではある。

＊

- (付-2) なお、上記の拙著と同様の考え方は、いわゆる税務会計についても採ることができるのではないと思う。すなわち、「税務会計」又は「税務会計論」と銘打った書物の全てがその主たる内容としている法人税法等に基づく課税所得金額の計算問題は、まさに「実務者税務会計」であり、場合によっては、「会計士会計学」になぞらえて「税理士税務会計」と呼んでも良いかも知れない。

そして、次に「研究者税務会計」の一例と考えて示す拙著の内容は、税理士から言わ



せれば、「何の役にも立たない屁理屈である」と言われるに違いない。

### 「税務会計と財務会計－巨視的観察による税務会計総論－」

#### 第1部 税務会計と財務会計－巨視的観察による税務会計総論－

- I 徴税者の税務会計と納税者の税務会計－わが国における歴史の変遷－
- II 四つの税務会計論試案－法人実在論的・資本主理論的、企業主体理論的、企業体論的及びキャッシュ・フロー的税務会計論－
- III 財務会計原理と税務会計原理
- IV 税務会計の概念フレームワーク－その可能性と試案－
- V 会計基準の国際化と税務会計－IFRSは税務会計基準になりうるか－
- VI 多元的企業会計基準と税務会計
- VII シンポジウムにおける発言

#### 1 税務会計の方法論      2 公正処理基準      3 関連シンポジウム

(注) 本書に対する富岡幸雄中央大学名誉教授による書評が「産業経理」78巻4号（平成31（2019）年1月発行予定）に掲載される予定になっている。

これは、筆者の言う「研究者税務会計」の一つの姿であり、その唯一のものではない。当然、他にも優れた議論があつて然るべきものである。この点は、先の財務会計に係る「研究者会计学」の場合と同様である。

## おわりに に代えて

最後に、筆者が、何故にこのような発想を提示したのかについて述べてこの拙稿の終わりにしたい。

それは、平成27（2015）年のことであるが、当時の文部科学大臣下村博文名で、各国立大学法人学長等宛ての「国立大学法人等の組織及び業務全般の見直しについて（通知）」と題する決定通知が発せられたことに関連して、私立大学に係るG大学とL大学との差別化問題が浮上したことに因んだことである。

この私立大学の差別化問題は、民間人又は民間組織からする意見であつて、文科省による行政上の方針ではない。同一の設置基準によって審査して設立を認可したものを、後になって差別化するということは、行政措置としては出来ないことである。かといって、すべての私大を同質にすべく行政措置を講ずることもしない。この問題については、文科省としては、いわば静観し、結果として、自然淘汰にまかせることになるのではないかと思う。

しかし、民間の意見であるとはいえ、筆者は、これにふれてかなりのショックを受けた。随分とラジカルなことが書いてあった。例えば、L大学は、研究をしないから、研究者は全て解雇する。教員は民間企業の経験者を雇う、といったような内容である。L大学の専修学校化と言ってよいかも知れない。

さて、すでにお分かりのように、本稿でいう「実務者会計学」又は「実務者税務会計」はまさに上のL大学での教育内容であり、「研究者会計学」又は「研究者税務会計」はそのG大学での研究内容である。

わが松山大学は何れの道に進もうとしているのか？ 長い間お世話になった松山大学の将来が気になる。こうした心情が、本稿を生んだと思って頂きたい。

(追記) 本稿は、卒業生であり、また元学長であった森本三義氏の退職記念論文集に寄稿すべく執筆したものである。同氏は、単なる卒業生ではなく、大学入学時、愛媛大学にも合格したが、愛大を辞退して商大（現松山大）に入学したという人物である。当時の商大に深い思い入れがあったものと推察される。それだけに、松山大の現状及び今後のことについて、学長を辞め、また大学を退職した現在においても、関心があり、また心配している。筆者は、松山大ではなく、旧制の松山高商改め松山経専の卒業生であるが、在職中、同氏と似たような経験をしており、同氏の母校への思いが、以心伝心筆者に伝わり、このような拙文となったものかとも思う次第である。ここに、同氏の母校愛と在職中の功蹟に対して敬意を表して記念論文集への寄稿の言葉とする。